



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

VOTO DE DESEMPATE INTEGRANTE DA RESOLUÇÃO Nº 495 /2005

62ª. SESSÃO DE: 05.04.2005

PROC. Nº 313963/2004

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/200410445

RECORRENTE: *RODOVIÁRIO RAMOS LTDA.*

RECORRIDO: *CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA*

RELATOR: ALEXANDRE MENDES DE SOUZA

EMENTA: - Voto de desempate que resolve, em relação às preliminares de mérito: a) de extinção processual: por anúncio fundamentado na própria sessão de julgamento, e; b) de nulidade: no presente voto, por sua rejeição, consequência que remete o processo a novo julgamento, ainda em 2ª instância.

## VOTO DE DESEMPATE

Toda e qualquer discussão de ensejar viabilizar a declaração de Nulidade, no Processo Administrativo Tributário, no Estado do Ceará, se ampara em tríplice vertente, qual seja: 1) atos praticados por autoridade incompetente; 2) atos praticados por autoridade impedida; 3) atos praticados com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais.

Na presente quizília, ao menos fez menção, em sessão de julgamento, de que cogitaria de incompetência ou impedimento dos agentes do Fisco, que promoveram o procedimento de fiscalização. Oportuno dizer da desnecessidade de enfocar os aspectos que não foram atacados, em sustentação oral.

Cingindo-se ao exame dos aspectos lustrados no enfoque da Ampla Defesa e do Contraditório para amoldar pleito de nulidade, escoramo-nos em entendimento que já temos firmado, em ora passamos a delinear:

## FASE CONTENCIOSA Procedimento & Processo

Preambularmente, temos de pronto em considerar: o momento em que o agente fiscal promoveu a autuação do recorrente, até aí, não se poderia cogitar-se da instauração de um PROCESSO (Administrativo Tributário), mas de um mero **PROCEDIMENTO**. Até o final de todo de todo exame ou levantamento que resulte de lavratura de auto de infração, não há que se falar em processo, cumpre-se vários atos, vários procedimentos.

A lavratura do Auto de Infração, se ocorrer, é o resultante de um ato e é procedimento que deriva do "conjunto de atos interligados e coordenados, para a obtenção da decisão de uma controvérsia ocorrida no âmbito administrativo" - cf. *DEJALMA DE CAMPOS. In Direito Processual Tributário*, p. 18 Atlas, 1993 - que se chama processo administrativo.

Ora, o cerceamento do direito na ênfase argumentativa do não atendimento aos princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório é matéria de garantia processual, posto que é neste - no processo -, que se outorga, que se dá, que se confere a garantia, como assinala a Constituição do Brasil:

- Art. 5º, LV, da CF/88 -

*"Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes."*

A possibilidade de que à vista de certo lapso de tempo, providências e/ou documentos ensejaram na impossibilidade ou indisponibilidade de implementação/apresentação, na fase denominada procedimento, não autoriza ter sido maculada a garantia constitucional da ampla defesa ou a relativa ao contraditório.

Por outro giro, demonstradas as providências adotadas, as quais fazem prova em favor do recorrente, e trazidas ao processo, com as mesmas exercite-se o contraditório produzindo a ampla defesa, assegurada constitucionalmente e, certamente, de tais provas não poderia o Julgador, de qualquer instância, deixar de considerar.

Boa distinção fez *VITTORIO CASSONE* para indicar que:

- a) "**Procedimento Administrativo Fiscal** - ocorre em lançamento não impugnado pelo sujeito passivo, exaurindo com o pagamento do montante do tributo".
- b) "**Processo Administrativo Fiscal** - instaura-se no exato momento em que o lançamento é impugnado pelo sujeito passivo".

E conclui lapidarmente:

*"Se não houver pretensão (do Estado) resistida (pelo sujeito passivo), não se instaurará processo algum. Mesmo em caso de lavratura de auto de infração, se o contribuinte o reputar correto, e paga, não haverá pretensão resistida."*

**RUBENS GOMES DE SOUSA**, co-autor principal do anteprojeto que resultou no *Código Tributário Nacional* - CTN - colocou, a questão nestes termos - *Procedimento Tributário, Revista dos Tribunais, 1978, p.368-409*:

*"Falar de procedimento fiscal é falar de lançamento. Lançamento é, em tese, o objetivo do procedimento fiscal. Para efeitos práticos, procedimento tributário e lançamento são a mesma coisa. [...] Procedimento, em direito, como em qualquer outra ciência, pode ser latinizado como **modus procedendi**, ou como maneira de proceder."*

### FASE DE INSTRUÇÃO E FASE CONTENCIOSA

*"Art. 50. Instaura-se a relação contenciosa administrativa pela impugnação à exigência do crédito ou pela revelia." - Lei nº 12.732/97*

Pode-se vislumbrar com perfeita nitidez o momento em que ocorrem os atos de instrução e o alvorecer da relação contenciosa, sob distintas fases: Uma **precedente**, outra **consequente**. Não correrá a fase contenciosa, se desta não resultar de procedimentos de instrução que vise apurar fatos e situações.

Pertinente considerar rotina das mais contumazes é o de verificação de situações atinentes à regularidade fiscal de contribuintes, na fiscalização de mercadorias em trânsito. Requerer que os documentos apresentados por condutores de mercadorias guardem estrita correspondência entre remetentes e destinatários contribuintes - é, por conseguinte, o dia-a-dia de parte da rotina dos órgãos fiscais que se exemplifica no chamamento do contribuinte para que, havendo possibilidade fática e jurídica, possa, no prazo assinalado, apresentar prova da regularidade da situação. Se isto ocorre, exaure-se, ou faz encerrar procedimentos.

Exemplo outro e mui comum é o relativo a apresentação do cumprimento de obrigações acessórias, por ex., e uma vez implementadas, exaure também o procedimento.



Procedimento de fiscalização não se instaura na fase contenciosa, mas é fase preambular, em que as peças informativas poderão vir a formar, ao final da ação fiscal, no processo administrativo tributário. Em tese, é possível que o desenrolar de uma ação fiscal possa ser concluída sem que haja lavratura de auto de infração, desde que apurado que o contribuinte cumpriu com todas as suas obrigações - principais e acessórias -, regularmente. Assim agindo, impossível detectar infração à legislação tributária.

Como bem demonstramos pela distinção de CASSONE, muitas das vezes, lavrado o auto de infração, o contribuinte comparece a repartição fiscal, e no prazo, efetua a liquidação ou parcelamento do crédito tributário, daí inexistir processo algum. Mas um procedimento que apurou crédito tributário prontamente reconhecido e liquidado ou em liquidação, por força de parcelamento.

A esse propósito, lembra **IVES GANDRA DA SILVA MARTINS**, in *Do Lançamento - Caderno de Pesquisas Tributárias*, v.12 p.32 SP:CEU/SP e *Resenha Tributária*, 1987.

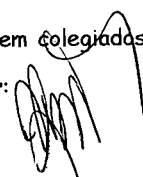
*"O lançamento é ato final de procedimento preparatório. É pois um ato e um procedimento, explicitando o ar. 142 do CTN as linhas mestras do que seja o ato e do que seja o procedimento que no ato se encerra."*

*Dedução assaz pertinente, sem que doutrina se poste em contrário é que:*

***NEM TODO PROCEDIMENTO GERA PROCESSO  
TODO PROCESSO CONTÉM PROCEDIMENTO***

Em firmando comparação com o inquérito realizado pela polícia judiciária, é este um instrumento de instrução. Há de se ter por deflagrado o processo e suas garantias constitucionais quando se transfere para o exame do órgão jurisdicional. Idêntica forma observa que, havendo *contradita*, havendo impugnação ou operando-se a revelia, "nasce" o processo administrativo (tributário), para o qual não há razão de permanecer no órgão de origem, remetendo-se ao órgão julgador, porque se inaugura uma lide, um litígio, uma contenda administrativa. Logo, tramita do órgão que instruiu o procedimento para o órgão de julgamento que é o Contencioso Administrativo Tributário, podendo deste a aquele retornar, se melhor instrução necessitar.

Serve de lição a quantos têm o ofício de julgar processos ou de atuar em colegiadas de instâncias recursais o legado do grande mestre civilista **PONTES DE MIRANDA**, ao lecionar:



*"Ao estudar o sistema das nulidades, deve o intérprete ter em vista a maior preocupação do legislador para com a salvação do processo do que, propriamente, com a nulidade."*

A rigor, a nulidade precede ao exame do mérito. Entretanto, não significa que devemos nos aferrar na busca da nulidade sob o escopo de "matar" o processo. A este propósito, lembra-nos **ROGÉRIO LAURIA TUCCI**:

*" O que surpreende o leitor do Código de Processo Civil é que, onde se trata das nulidades, a lei mais se preocupa com, as regras jurídicas contrárias à nulidade, ou a sua decretação, traduzindo bem o propósito de salvar o processo."*

**"EX POSITIS",**

Resta-me em face de todas as observações que efetuamos, no que tange à apreciação da matéria, e entendendo, como de fato passo a entender, como não transcorrido o cerceamento de defesa, manifestar, como ora manifesto-me, em voto de desempate, inclinando-me pelo conhecimento do recurso, no que se inferiu à nulidade, negando-lhe provimento para determinar o RETORNO do processo a reexame em sede de novo julgamento em 2ª Instância.

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Extraímos da Lição de HUGO DE BRITO MACHADO, que, ao praticar o ato de julgamento de processo, seja no âmbito administrativo ou judicial, **nossa interpretação sempre antecede à aplicação**. Logo, esta não se confunde aquela. Houvesse apenas uma interpretação correta, dispensar-se-ia a existência não somente dos tribunais, mas sobretudo dos órgãos de julgamento administrativo, inclusive. Como a ciência do Direito pode fornecer várias interpretações razoáveis, é contraproducente dizer que apenas uma delas é correta e erradas as demais. O Ministro, o Desembargador, o Juiz, o Julgador, o Conselheiro, - todos os que têm o ofício de julgar, ao sugerir a aplicação de uma interpretação, dentre as que tenha escolhido, afastará as demais e, exercendo a autoridade de proferir ou prolatar julgamentos, pratica ato de política jurídica tendente a exercer influência na criação do Direito, em pleno exercício de sua atividade.